



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10380.902419/2009-71
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-005.425 – 3ª Turma
Sessão de 25 de julho de 2017
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrente COMPLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PESCA E EXPORTAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos finais a serem exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e à COFINS previstos nos arts. 1º e 2º, ambos da Lei 9.363/96.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

Não existe previsão legal para incidência da taxa Selic nos pedidos de ressarcimento de IPI. O reconhecimento da correção monetária com base na taxa Selic só é possível em face das decisões do STJ na sistemática dos recursos repetitivos, quando existentes atos administrativos que glosaram parcialmente ou integralmente os créditos, cujo entendimento neles consubstanciados foram revertidos nas instâncias administrativas de julgamento, sendo assim considerados oposição ilegítima ao aproveitamento de referidos créditos.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DO FISCO. TERMO INICIAL.

A aplicação da taxa Selic, nos pedidos de ressarcimento de IPI, nos casos de oposição ilegítima do Fisco, incide somente a partir de 360 (trezentos e sessenta) dias contados do protocolo do pedido. Antes deste prazo não existe permissivo legal e nem jurisprudencial, com efeito vinculante, para sua incidência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, (i) em relação à industrialização por encomenda, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Augusto do Couto Chagas (suplente convocado) e Rodrigo da Costa Pôssas, que lhe negaram provimento e (ii) em relação à correção pela taxa Selic, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para determinar a sua incidência a partir do prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo do pedido, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento em maior extensão. Designado para redigir o voto vencedor, em relação à correção pela taxa Selic, o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(Assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra Acórdão nº 3803-03.135, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que:

- Por maioria de votos deu provimento parcial ao recurso, para admitir o Crédito Presumido de IPI sobre as aquisições de insumos de pessoas físicas;
- Pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso quanto ao direito ao crédito presumido de IPI sobre o custo dos serviços de industrialização por encomenda.

O Colegiado, assim, consignou a seguinte ementa (Grifos meus):

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS. CREDITAMENTO.

O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal. Referida norma secundária extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeitos à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS.

BASE DE CALCULO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. EXCLUSÃO.

O crédito presumido de IPI somente pode ser calculado sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, sendo indevida a inclusão, na sua apuração, de custos de serviços de industrialização por encomenda.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.

O crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e da COFINS, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para utilização no processo produtivo não permite a aplicação de atualização monetária ou incidência de juros sobre os valores decorrentes de aproveitamento de crédito, por expressa vedação legal. ”

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o acórdão, revolvendo a discussão acerca da atualização do crédito presumido do IPI objeto de pedido de ressarcimento e da inclusão do valor da industrialização por encomenda no cálculo do crédito presumido de IPI.

Trouxe, entre outros, que, relativamente:

- À atualização monetária do crédito diferido:
 - ✓ A simples argumentação de que no caso das contribuições não cumulativas existe expressa vedação legal à atualização monetária ou incidência de juros sobre os valores decorrentes de aproveitamento de crédito não pode prosperar;
 - ✓ Além de o fisco demandar mais de 5 anos para analisar – data do pedido e do Despacho decisório – o pedido de ressarcimento – o reconhecimento do crédito presumido de IPI sobre as aquisições junto a não contribuintes do PIS e Cofins só veio ocorrer após mais 3 anos da ciência do referido Despacho Decisório.
 - ✓ Assim, o sujeito passivo foi obrigado a aguardar longos nove anos para ter o direito reconhecido pela Fazenda Pública;
 - ✓ A decisão refletida no REsp 993.164/MG deixou cristalino que a oposição de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI, descaracteriza referido crédito como escritural, exsurgindo legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco, como se vê no item 12 da Ementa do referido REsp 993.164/MG.
- À inclusão do valor da industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido de IPI, o beneficiamento da matéria-prima por terceiro não tem natureza de prestação de serviços, mas de industrialização por encomenda. Assim, tratando-se de industrialização efetuada por terceiros, visando aperfeiçoar para o uso a matéria-prima, que integra o custo do produto industrializado e posteriormente exportado, o valor cobrado por esta industrialização por encomenda deve integrar a base de cálculo do crédito presumido criado pela Lei 9.363/96.

Em Despacho às fls. 248 a 257, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Contrarrazões ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo foram apresentadas pela Fazenda Nacional, requerendo que seja negado provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo, eis que atendidos os pressupostos de admissibilidade constante do art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores.

Recordo que as divergências suscitadas em recurso tratam das discussões acerca da:

- Possibilidade de usufruir de crédito presumido de IPI sobre serviços de industrialização por encomenda; e
- Incidência da taxa Selic sobre os créditos presumidos de IPI de pedidos de ressarcimento.

Quanto à primeira discussão, vê-se que pela confrontação das ementas dos acórdãos recorrido e indicado como paradigma é de se comprovar a divergência alegada, eis que, ao contrário do acórdão recorrido, no paradigma entendeu-se pela possibilidade de creditamento sobre os custos de serviços de industrialização por encomenda.

No que tange à segunda discussão, tem-se que pela confrontação entre as ementas dos acórdãos recorrido e paradigma, é de se comprovar também a divergência alegada, eis que, ao contrário do decidido no recorrido, no paradigma entendeu-se pela possibilidade de incidência da atualização monetária pela taxa Selic para a mesma situação.

Sendo assim, conheço do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Contrarrazões devem ser consideradas, eis que tempestivas.

Ventiladas tais considerações, passo a discorrer sobre as duas matérias, quais sejam, possibilidade ou não de se constituir crédito presumido do IPI sobre os custos de serviços de industrialização por encomenda e incidência ou não da atualização pela taxa Selic no ressarcimento de PIS e Cofins.

Em relação ao primeiro tema, tenho que o beneficiamento/industrialização da matéria-prima por terceiro não tem natureza de prestação de serviços, mas de efetiva industrialização por encomenda.

Trata-se de industrialização efetuada por terceiros, visando aperfeiçoar a matéria-prima que, por sua vez, deve integrar o custo do produto industrializado antes de ser exportado. Por isso, o valor cobrado por esta industrialização por encomenda deve integrar a base de cálculo do crédito presumido de IPI de que trata a Lei 9.363/96.

Ora, quando da instituição do benefício fiscal previsto na Lei 9.363/96, a intenção do legislador foi o de incrementar as exportações brasileiras, expurgando a carga tributária contida nos insumos necessários à fabricação dos produtos exportados.

Vê-se que à época da edição dessa Lei, dentre os tributos incidentes sobre o faturamento das empresas os únicos que tinham a incidência com característica cumulativa eram o PIS e a Cofins, já os demais, notadamente o IPI e ICMS eram calculados de forma não cumulativa.

Sendo assim, o legislador com o intuito de desonerar os insumos utilizados na industrialização dos produtos exportados criou um crédito presumido para ressarcir o fabricante exportador os valores do PIS e da Cofins que compunham o preço dos referidos insumos. Considerou, para tanto, a cadeia produtiva.

A Lei 9.363/96 autorizou o direito ao crédito sobre todas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo.

Por óbvio, não havendo obstáculo legal, todos os gastos empregados na matéria-prima, ainda que originados por industrialização por encomenda, devem ser considerados na determinação do crédito presumido pelo encomendante.

No caso vertente, o sujeito passivo encaminha a matéria-prima e recebe um produto industrializado, e o custo dessa industrialização é tributada pelo PIS e pela Cofins, pagos pela empresa beneficiadora. Tratando-se de industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso a matéria-prima, que integra o custo do produto industrializado e posteriormente exportado, o valor cobrado por esta industrialização por encomenda deve integrar a base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Frise-se o acórdão 9303-004.694, objeto de recente julgamento por essa turma, que consignou a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos finais a serem exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto nos artigos 1º e 2º, ambos da Lei nº 9.363/96.”

Proveitoso trazer ainda o que restou do julgado do AgRg no REsp 1267805/RS – que consignou o Superior Tribunal de Justiça - STJ:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. MATÉRIAPRIMA. BENEFICIAMENTO POR TERCEIROS. INCLUSÃO. CUSTOS RELATIVOS A ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. PRESCRIÇÃO. PRAZO QUINQUENAL. DECRETO 20.910/32. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 1.129.971 BA.

-
1. *Ao analisar o artigo 1º da Lei 9.363/96, esta Corte considerou que o benefício fiscal consistente no crédito presumido do IPI é calculado com base nos custos decorrentes da aquisição dos insumos utilizados no processo de produção da mercadoria final destinada à exportação, não havendo restrição à concessão do crédito pelo fato de o beneficiamento o insumo ter sido efetuado por terceira empresa, por meio de encomenda. Precedentes: REsp 752.888/RS, Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 25/09/2009; AgRg no REsp 1230702/RS, Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Turma, DJe 24/03/2011; AgRg no REsp 1082770/RS, Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 13/11/2009.*
 2. *A respeito do pleito de cômputo dos valores referentes à energia e ao combustível consumidos no processo de industrialização no cálculo do crédito presumido do IPI, o recurso especial não foi conhecido em face da ausência de prequestionamento. Nesta feita, a agravante limitou-se a repetir as teses jurídicas apresentadas no recurso especial, deixando de impugnar o fundamento específico da decisão hostilizada quanto ao ponto. Incidência da Súmula n. 182/STJ.*
 3. *Em se tratando de ações que visam o reconhecimento de créditos presumidos de IPI a título de benefício fiscal a ser utilizado na escrita fiscal ou mediante ressarcimento, a prescrição é quinquenal. Orientação fixada pela Primeira Seção, por ocasião do julgamento do recurso especial representativo da controvérsia: REsp. Nº 1.129.971 BA.*
 4. *Agravo regimental da Fazenda Nacional não provido e agravo regimental da contribuinte conhecido em parte e, nessa parte, não provido. (AgRg no REsp 1267805/RS, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 22/11/2011)”*

Sendo assim, o sujeito passivo tem o direito de constituir o crédito presumido de IPI, quando a industrialização por encomenda é realizada durante o processo produtivo se mostrando indispensável ao aperfeiçoamento do produto final a ser comercializado pelo industrial, sem a qual a comercialização do produto se tornaria inviável. O que é o caso em questão, eis que, conforme bem atestou o relator do acórdão recorrido “na presente hipótese, interpretando-se o disposto no aludido art. 1º da Lei 9.363/96, o benefício fiscal de

ressarcimento de crédito presumido do IPI é relativo ao crédito decorrente da aquisição de mercadorias que são integradas no processo de produção de produto final destinado à exportação. ”

Nessa senda, dou provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo nessa parte.

No que tange à aplicação ou não da taxa Selic sobre o referido ressarcimento, tem-se que tal previsão consta do §4º do art. 39 da Lei 9.250/95, que estabelece:

“Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes.

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

§ 3º (VETADO)

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (Vide Lei nº 9.532, de 1997)”

Ora, vê-se que a Administração Pública tem como interesse a adoção da referida taxa para cobrar um valor através da aplicação de um percentual de um número real e concreto sendo referencial para as demais taxas de juros aplicáveis na economia brasileira.

Tal índice possui aplicação cumulada, seja como correção monetária, seja como juros, visando a penalização do pagamento em mora, ou aplicado com conotação indenizatória, tendo em vista possíveis danos patrimoniais.

Frise-se que a jurisprudência da E. 3ª Turma da CSRF do CARF, aplicando, inclusive, o art. 62 do RICARF, pacifica quanto a supramencionada incidência da Selic para restituição/compensação do montante de tributo pago indevidamente, em face de mora imputável à administração pública, senão vejamos:

"Acórdão 9303002.392

Ementa: IPI. CRÉDITO ACUMULADO. LEI Nº 9.779/1999. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA 62A RICARF.

De ser admitida a incidência da taxa Selic a partir da protocolização do pedido de ressarcimento em razão de restar caracterizada a oposição do fisco plasmada no período compreendido entre a protocolização do pedido de ressarcimento – 25.05.2001 – e a homologação – 01.11.2005. "

E, salienta-se ainda que a incidência dessa taxa é critério utilizado pelo Fisco para correção dos débitos cobrados do contribuinte em mora, estando assim, por analogia, demonstrado o direito de o mesmo ao proceder a compensação do montante pago indevidamente, embasado, principalmente, no princípio da isonomia.

Eis que o mínimo esperado é que o indébito, quando devolvido ou compensado, seja acrescido também de taxa devidamente aplicável para correção do prejuízo sofrido.

Portanto, cabe a incidência da taxa Selic para correção do quantum referente ao crédito que tem direito a recorrente.

Tal como ocorre, no caso presente, o que entendo que os créditos da recorrente devem, sim, ser corrigidos pela Selic.

Caso contrário, representaria enriquecimento ilícito do fisco.

Suporta ainda tal entendimento o julgado do processo 16366.000228/2009-37, pela 2ª Turma Especial da 3ª Seção de Julgamento do CARF ao proferir em 25/10/2012 o acórdão 3802001.418, assim ementado (grifos e destaques meus):

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

REGIME NÃO CUMULATIVO.

GASTOS COM SERVIÇOS DE CORRETAGEM NECESSÁRIOS À COMPRA DE MATÉRIA PRIMA.

INSUMO APLICADO NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA. DEDUÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, por serem considerados insumos, os gastos com serviços de corretagem de compras de matéria-prima, utilizada destinados à venda, integram a base de cálculo do crédito da referida Contribuição, nos termos do art. 3º, § 1º, I, da Lei nº 10.637, de 2002.

CRÉDITO ESCRITURAL BÁSICO.

SALDO CREDOR.

ATUALIZAÇÃO PELA A TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.

O art. 13 da Lei nº 10.833/2003, que veda a atualização monetária e a incidência dos juros, não se aplica quando a mora decorre de impedimento ou de óbice da Administração Fazendária. Recurso provido em Parte.”

Em vista do exposto, entendo que assiste razão ao sujeito passivo.

Independentemente desse entendimento, conforme se depreende da análise dos autos do processo, entendo que houve mora da autoridade fazendária em analisar a veracidade do crédito objeto de pedido de ressarcimento. Eis que o pedido de ressarcimento foi apresentado em 30.1.04, tendo sido retificado pela recorrente em 7.11.05 e somente em 18.3.05 – após 5 anos e 7 meses deu-se início à fiscalização para verificação das informações prestadas pelo sujeito passivo. E, posteriormente, em 30.6.09, encerrou-se a fiscalização com emissão do despacho decisório somente em 19.10.10.

O que resta ainda observar aos que aplicam dessa forma – pela observância do decidido o STJ no REsp 1.150.188 – SP:

“TRIBUTÁRIO – RECURSO ESPECIAL – IPI – AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO TRIBUTADOS OU SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO – CREDITAMENTO – CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS ESCRITURAIS DO IPI DECORRENTES DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS E

MATÉRIAS-PRIMAS ISENTOS – INCIDÊNCIA – PRESCRIÇÃO QÜINQUÊNAL

*1. A jurisprudência do STJ e do STF é no sentido de ser indevida a correção monetária dos créditos escriturais de IPI, relativos a operações de compra de matérias-primas e insumos empregados na fabricação de produto isento. **Todavia, é devida a correção monetária de tais créditos quando o seu aproveitamento, pelo contribuinte, sofre demora em virtude resistência oposta por ilegítimo ato administrativo ou normativo do Fisco.** Orientação ratificada no julgamento do Recurso Especial representativo de controvérsia 1.035.847/RS, examinado sob o rito do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n.º 08/2008.*

2. É qüinquenal a prescrição da ação que pretende reconhecer o direito ao creditamento escritural do IPI.

3. Recurso especial conhecido e parcialmente provido.”

(REsp 1.150.188 - SP, Rel. Ministro ELIANA CALMON, julgado em 20/04/2010)”

Em vista do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)
Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Fui designado para redigir o voto vencedor somente em relação à Taxa Selic. Com todo o respeito ao voto da ilustre relatora, mas a matéria deve ser decidida de modo diferente ao por ela proposto.

A questão da atualização monetária, pela Taxa Selic, nos pedidos de ressarcimento de IPI, tem rendido inúmeras discussões, tanto na esfera administrativa como judicial. A verdade é que não há previsão legal para o seu reconhecimento na análise dos pedidos administrativos. Vê-se que no âmbito das turmas de julgamento do CARF, tem se reconhecido sua incidência em decorrência da aplicação do que foi decidido pelo STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, no âmbito dos REsp nº 1.035.847 e no REsp nº 993.164.

Ambos julgados estabeleceram que é devida a incidência da correção monetária, pela aplicação da Taxa Selic, aos pedidos de ressarcimento de IPI cujo deferimento foi postergado em face de oposição ilegítima por parte do Fisco.

Portanto, sem dúvida, o reconhecimento da incidência da aplicação da Taxa Selic nos processos de ressarcimento decorrem de uma construção jurisprudencial e não por disposição expressa da Lei. Vê-se que o STJ nos dois julgados acima citados reconhece expressamente a falta de previsão legal a autorizar tal incidência. Vejamos o que dispôs referidos julgados:

REsp 1.035.847/RS:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o consequente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exsurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).

5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

REsp nº 993.164:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS. EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS. LEI 9.363/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 23/97. CONDICIONAMENTO DO INCENTIVO FISCAL AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS. EXORBITÂNCIA DOS LIMITES IMPOSTOS PELA LEI ORDINÁRIA. SÚMULA VINCULANTE 10/STF. OBSERVÂNCIA. INSTRUÇÃO NORMATIVA (ATO NORMATIVO SECUNDÁRIO). CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.

(...)

12. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exsurto legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1035847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009).

13. A Tabela Única aprovada pela Primeira Seção (que agrega o Manual de Cálculos da Justiça Federal e a jurisprudência do STJ) autoriza a aplicação da Taxa SELIC (a partir de janeiro de 1996) na correção monetária dos créditos extemporaneamente aproveitados por óbice do Fisco (REsp 1150188/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 20.04.2010, DJe 03.05.2010).

(...)

15. Recurso especial da empresa provido para reconhecer a incidência de correção monetária e a aplicação da Taxa Selic.

16. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido.

17. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Conclui-se que a oposição ilegítima por parte do Fisco, ao aproveitamento de referidos créditos, permite que seja reconhecida a incidência da correção monetária pela aplicação da Taxa Selic. Porém da leitura que se faz, para a incidência da correção que se pretende, há que existir necessariamente o ato de oposição estatal que foi reconhecido como ilegítimo.

No âmbito do processo administrativo de pedidos de ressarcimento tem se que estes atos administrativos só se tornam ilegítimos caso seu entendimento seja revertido pelas instâncias administrativas de julgamento. Portanto somente sobre a parcela do pedido de ressarcimento que foi inicialmente indeferida e depois revertida é que é possível o

reconhecimento da incidência da Taxa Selic. Tudo isso por força do efeito vinculante das decisões do STJ acima citadas e transcritas.

Porém resta uma discussão quanto ao prazo inicial da incidência da Taxa Selic. No CARF a grande maioria das decisões dividem-se em duas vertentes. A primeira que a aplicação da correção daria-se somente a partir da edição do Despacho Decisório, pela autoridade administrativa da DRF de origem, que teria denegado parte ou integralmente o pedido. A justificativa desta primeira tese seria no sentido de que só a partir daí é que teria nascido o ato ilegítimo a permitir a aplicação dos repetitivos do STJ. A segunda vertente é reconhecer a aplicação da correção monetária desde a data do protocolo do pedido, hipótese que até então estava sendo adotada por este relator e pela própria CSRF.

Entretanto, refletindo melhor sobre a matéria, penso que não existe base legal e nem comando vinculante de nossos tribunais a autorizar nenhuma dessas duas hipóteses, sobretudo a segunda, referente à incidência da correção monetária desde a data do protocolo do pedido. Essa hipótese permite uma correção monetária integral que nunca foi permitida do ponto de vista legal e, smj, nem pela interpretação dos referidos julgados.

Entendo que a melhor interpretação está vinculada ao que dispôs o próprio STJ, também em sede de recurso repetitivo, no REsp nº 1.138.206, abaixo transcrito com destaques:

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, in verbis: "a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."

2. A conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade. (Precedentes: MS 13.584/DF, Rel. Ministro JORGE MUSSI, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 13/05/2009, DJe 26/06/2009; REsp 1091042/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/08/2009; MS 13.545/DF, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 29/10/2008, DJe 07/11/2008; REsp 690.819/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/02/2005, DJ 19/12/2005)

3. O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 - Lei do Processo Administrativo Fiscal - , o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.

4. Ad argumentandum tantum, dadas as peculiaridades da seara fiscal, quicá fosse possível a aplicação analógica em matéria tributária, caberia incidir à espécie o próprio Decreto 70.235/72, cujo art. 7º, § 2º, mais se aproxima do thema judicandum, in verbis:

"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."

5. A Lei n.º 11.457/07, com o escopo de suprir a lacuna legislativa existente, em seu art. 24, preceituou a obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo dos pedidos, litteris:

"Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte."

6. Deveras, ostentando o referido dispositivo legal natureza processual fiscal, há de ser aplicado imediatamente aos pedidos, defesas ou recursos administrativos pendentes.

7. Destarte, tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07).

8. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

9. Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

Conclui-se da leitura acima, que o STJ determinou a aplicação do art. 24 da Lei nº 11.457/2007 aos processos administrativos fiscais, inclusive aos requerimentos efetuados antes de sua vigência. Assim, manifestou-se de forma vinculante que o prazo razoável para duração do processo administrativo, ou seja, para que a autoridade administrativa de origem desse uma solução aos pedidos de restituição, ressarcimento e afins seria de 360 dias.

Ora, se a administração tem o prazo de 360 dias para solucionar os processos administrativos de ressarcimento, e não há previsão legal para incidência da correção monetária sobre referidos pedidos, a conclusão inequívoca transmitida por esses julgados é que não há possibilidade de incidência da correção monetária neste interregno, uma vez que este seria o prazo razoável determinado na lei.

Importante ressaltar que referido julgado não dispõe absolutamente nada sobre incidência de correção monetária ou aplicação da taxa Selic nos processos de ressarcimento. Portanto, como não há previsão legal para incidência da taxa Selic nos processos de ressarcimento, o seu reconhecimento em sede dos julgados administrativos deve ser erigido a partir da interpretação do que se construiu nos julgados do STJ com efeitos vinculantes.

Portanto, para reconhecimento da incidência da taxa Selic nos processos de ressarcimento de IPI, devemos partir de duas premissas: 1) existe ato administrativo que indeferiu de forma ilegítima parcial ou integralmente o pedido? e 2) o trânsito em julgado da decisão administrativa ultrapassou os 360 dias? A resposta positiva para as duas premissas importa em reconhecer a incidência da taxa Selic somente para os créditos indeferidos de forma ilegítima, cujo termo inicial da incidência da correção somente poderá ser contado a partir dos 360 dias do protocolo do pedido.

Esta conclusão coaduna-se com a aplicação do princípio da igualdade. Veja que se o processo for deferido em 359 dias, o contribuinte não receberá qualquer ajuste monetário e caso seja deferido em 361 dias haveria incidência integral desta correção. Parece-me um casuísmo não pretendido, a justificar a interpretação de que esta correção monetária só seria aplicada a partir de 360 dias do protocolo do pedido e, desde que exista um ato administrativo que teria sido considerado ilegítimo, assim considerado aquele cujo entendimento foi revertido pelas instâncias administrativas de julgamento.

Assim, no presente processo, tendo entendido a turma de julgamento, a despeito de voto contrário deste julgador, que é possível o aproveitamento de crédito presumido de IPI sobre os serviços de industrialização por encomenda, sobre esta parcela permite-se a incidência da taxa Selic a ser aplicada a partir de 360 dias contados do protocolo do pedido de ressarcimento até a sua efetiva utilização.

Somente a título de esclarecimento, contesta-se especificamente o argumento da ilustre relatora, em seu voto, de que seria aplicável à espécie o art. 39 da Lei nº 9.250/95, o qual, segundo o entendimento dela, deveria ser utilizado também para o fim de ressarcimento de tributos.

O § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95 é aplicável à restituição do indébito (pagamento indevido ou a maior) e não ao ressarcimento, que é do que trata a Lei nº 9.363/96.

Ao contrário do que muitos defendem, o ressarcimento não é "espécie do gênero restituição". São dois institutos completamente distintos (pois senão não faria qualquer sentido a discussão em tela sobre a atualização monetária, pois expressamente prevista em lei para a repetição do indébito).

O direito à restituição é decorrência "automática" do pagamento indevido ou maior que o devido, conforme art. 165, I, do CTN. O ressarcimento tem que estar previsto em lei.

Neste sentido, voto por dar parcial provimento ao recurso especial do contribuinte para estabelecer a incidência da Taxa Selic somente a partir do prazo de 360 (trezentos e sessenta dias) da data da protocolização do pedido de ressarcimento, a incidir somente sobre o crédito cujas glosas foram revertidas nas instâncias de julgamento.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal